



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13836.000136/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.284 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente MARIA ELISA ARAUJO DE SOUSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. O beneficiário dos tratamentos é aquele em nome de quem os recibos foram emitidos, a não ser que dos documentos conste expressamente a indicação de outra pessoa. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 16-47.933 da 19ª Turma da DRJ em São Paulo (1)/SP (fls. 51 e segs.).

“Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 18/01/2010, emitida em face da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao exercício de 2006, ano calendário de 2005, tendo sido apurado crédito tributário no montante de R\$ 8.439,99.

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 09/10, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento das seguintes infrações na notificação fiscal em exame:

· **Dedução Indevida de Despesa de Instrução** – glosado o valor de R\$ 2.198,00, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução;

· **Dedução Indevida de Despesas Médicas** – glosado o valor de R\$ R\$ 11.904,96, tendo em vista que os comprovantes apresentados encontram-se em desacordo com as formalidades especificadas no art. 80, § 1º, III do RIR Decreto nº 3.000/99, sem que tenha havido a comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação das despesas médicas declaradas em nome de Érika A. M. Fiches (R\$ 4.000,00); Flavia M. Bellato (R\$ 2.000,00); Márcia Gonçalves (R\$ 2.100,00), por se referir à despesa de não dependente e à diferença entre o valor declarado e o valor comprovado referente a Sul América Seguro Saúde S/A (R\$ 3.804,96).

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 04/05, acompanhada da documentação de fls. 14/35, na qual alega que o valor glosado de R\$ 2.198,00 refere-se à despesa com a instrução da filha Julia Araújo de Souza, conforme recibo e comprovante de dependência em anexo.

Em relação à dedução indevida de despesas médicas de R\$ 11.904,96, a notificada questiona o valor de R\$ 6.000,00, aduzindo que tal valor se refere às próprias despesas médicas.”

Após análise, a DRJ acatou parcialmente os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Versam os autos sobre o lançamento de ofício tendo em vista a glosa de deduções pleiteadas pela interessada a título de Despesas de Instrução e Despesas Médicas na Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano calendário 2005 – exercício 2006.

Da Matéria não Impugnada

A contribuinte discorda parcialmente da revisão de sua declaração, não contestando a glosa do valor de R\$ 5.904,96, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas.

Dessa forma, tal parte torna-se incontroversa e definitiva, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei no 9.532/97).

Por conseguinte, restaram no presente processo, tão somente as glosas de deduções de despesas de instrução e despesas médicas, nos valores de R\$ 2.198,00 e R\$ 6.000,00, respectivamente.

Da Dedução de Despesas de Instrução

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

(...)

Estabelece o item *Deduções* do Manual de Imposto de Renda Pessoa Física – Exercício 2006 – Ano Calendário 2005 - Modelo Completo, em sua página 51, *in verbis*:

“DESPESAS COM INSTRUÇÃO - linha 10

Informe o valor das despesas realizadas com a própria educação, com a dos dependentes relacionados na declaração e das realizadas na condição de alimentante, em decorrência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, com os alimentandos quantificados em DEPENDENTES (quadro 8), linha 10.

LIMITE DE DEDUÇÃO

O limite anual individual da dedução é de R\$ 2.198,00. O valor dos gastos que ultrapassar esse limite não pode ser aproveitado nem mesmo para compensar gastos de valor inferior a R\$ 2.198,00 efetuados com o próprio contribuinte ou com outro dependente ou alimentando.

A fim de comprovar o pagamento da despesa com instrução da dependente Julia Araújo de Sousa, a Impugnante trouxe aos autos o recibo da Escola Trenzinho, CNPJ 54.674.460/0001-24, que atesta o recebimento da quantia de R\$ 2.580,00, referente à anuidade escolar do ano de 2005 (fl. 35).

Diante do exposto, é de se restabelecer a dedução com despesa de instrução comprovada da dependente Julia Araújo de Sousa, no valor de R\$ 2.198,00.

Das Deduções de Despesas Médicas

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas “a”, e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

(...)

O art. 73 e seu § 1º, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) dispõe:

(...)

Conforme se depreende dos dispositivos acima, o contribuinte pode deduzir da base de cálculo do imposto as despesas médicas efetivamente realizadas, sendo que cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Quanto a gastos efetuados com profissionais da área de saúde (pessoas físicas ou jurídicas), pleiteados como dedução na DIRPF, cabe dizer que, em princípio, admite-se como prova de pagamentos os documentos por eles fornecidos, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo art. 8º, inciso II, alínea “a”, e §2º, da Lei nº 9.250/1995, anteriormente transcrito.

Assim, exige-se que a documentação traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado, pois sem essa informação não há como se vincular a dedução ao possível interessado; 2) do valor do pagamento; 3) da data da emissão do documento (dia, mês e ano); 4) do tipo de serviço realizado; 5) do beneficiário do serviço; 6) do emitente do documento: nome, endereço, CPF/CNPJ e, no caso de pessoa física, o registro de habilitação profissional no Conselho Regional de Classe.

Esses são os requisitos mínimos que devem constar do documento comprobatório da despesa pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPF. A legislação regente da matéria assim exige e, por conseguinte, devem ser fielmente observados pela autoridade fiscal (lançadora e julgadora), cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

À vista disso, nota-se que os recibos emitidos pelas psicólogas: Flavia Maciel Bellato (fls. 15/22) e Erica Aparecida de Moraes Fiches (fls. 23/34), nos montantes de R\$ 2.000,00 e R\$ 4.000,00, respectivamente, não preenchem os requisitos exigidos pela legislação de regência acima transcrita, uma vez que não constam nos mesmos o endereço das prestadoras e os beneficiários dos serviços, impossibilitando saber se estes foram prestados à contribuinte ou a terceiros.

Necessária se faz a indicação do nome daquele a quem os serviços foram prestados, porque a contribuinte pode ter arcado com o tratamento de terceiros. Vale lembrar que, neste caso, a dedução das despesas médicas se restringe aos pagamentos despendidos pela contribuinte com o seu próprio tratamento e o de sua dependente.

Com relação ao requisito endereço, este é claramente exigido no inciso III, § 2º, art. 8º da Lei nº 9.250/95, acima transcrito, sendo requisito essencial da validade dos recibos.

Embora possa parecer ao contribuinte de pouca importância a informação do endereço, ela proporciona, em casos de necessidade, aprofundamento de investigações, por meio de diligências ao local do suposto atendimento profissional.

Desse modo, a regularização deveria ser feita com a apresentação de documentos que comprovassem que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, com a identificação do beneficiário (paciente), bem como o seu efetivo pagamento. Contudo, nada neste sentido foi apresentado aos autos em exame, razão pela qual a glosa deve ser mantida.

Quadros Demonstrativos

Em conformidade com os fatos expostos, devem ser refeitos os cálculos relativos à DIRPF/2006, ano calendário 2005 da interessada, restabelecendo-se a dedução de despesas de instrução no valor de R\$ 2.198,00, conforme discriminado a seguir:

Demonstrativo Cálculo do Imposto – Exercício 2006 (em R\$)

(...)

CONCLUSÃO

Isto posto e considerando que a presente notificação fiscal foi lavrada com observância dos preceitos legais vigentes, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** da impugnação parcial apresentada, declarando a contribuinte devedora do crédito tributário remanescente.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/08/2013, o sujeito passivo interpôs, em 05/09/2013, Recurso Voluntário, fl. 52, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos, com o endereço profissional do prestador dos serviços, e que foi a interessada a beneficiária dos tratamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria que sobe a este CARF para análise e julgamento, conforme acima relatado, cinge-se às glosas das deduções das supostas despesas com as psicólogas **Érika A. M. Fiches (R\$ 4.000,00)** e **Flavia M. Bellato (R\$ 2.000,00)**.

As glosas dessas despesas foram mantidas após o julgamento de primeira instância por não constar dos recibos o endereço das prestadoras e os beneficiários dos serviços, bem como não ter sido apresentada comprovação do efetivo pagamento.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente traz aos autos declarações das prestadoras suprimindo as pendências relativas ao endereço e à indicação do beneficiário (fls. 65 e 74).

Ademais, presume-se que o beneficiário dos serviços é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Ainda, conforme entendimento firmado por esta Turma em diversos julgados, a falta do endereço do profissional, por si só, não é suficiente para invalidar o documento.

Com relação à falta de comprovação do pagamento, cabe esclarecer, como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização, nem mesmo parcialmente.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito